Estado Plurinacional de Bolivia
Órgano Judicial

SALA PLENA

SENTENCIA:	138/2018.
FECHA:	Sucre, 21 de marzo de 2018.
EXPEDIENTE:	1115/2014.
PROCESO :	Contencioso Administrativo.
PARTES:	Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales contra la Autoridad General de Impugnación Tributaria.
MAGISTRADO RELATOR:	**Carlos Alberto Egüez Añez.**

VISTOS EN SALA PLENA: La demanda contenciosa administrativa de fs. 37 a 46, interpuesta por La Lic. Cristina Elisa Ortiz Herrera, en su condición de Gerente Distrital La Paz I a.i, del Servicio de Impuestos Nacionales, impugnando la Resolución del Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1189/2014 de 12 de agosto, corriente de fs. 3 a 32 vta., emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria (AGIT), representada por Daney David Valdivia Coria; la contestación de fs. 72 a 79 vta., la réplica y la dúplica cursantes de fs. 115 a 118 y de fs. 122 a 123 vta., respectivamente, pronunciamiento del tercero interesado de fs. 83 a 89; los antecedentes del proceso y emisión de la resolución impugnada.

I. CONTENIDO DE LA DEMANDA.

I.1. Antecedentes de hecho de la demanda.

La representante legal de la Gerencia Distrital La Paz I, del Servicio de Impuestos Nacionales, señaló que la Administración Tributaria fue notificada el 21 de agosto de 2014, con la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 01189/2014, emitida por el Director Ejecutivo de la Autoridad General de Impugnación Tributaria, emergente del recurso de alzada, quedando así agotada la vía administrativa de impugnación, encontrándose habilitada para la interposición de la presente demanda contenciosa administrativa, contra la mencionada Resolución que resolvió el recurso Jerárquico.

Con las facultades establecidas en los artículos 66, 100 y 101 del Código Tributario Boliviano, Ley 2492 y artículos 29, 32 y 33 del Decreto Supremo Nº 27310, inició la Verificación del Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE), correspondiente a la gestión 2009, al contribuyente Guillén Valdivia Gastón Xavier con NIT 261201014, requiriendo con orden de verificación, la presentación de los descargos respectivos, derivando en la emisión de la Vista de Cargo SIN/GDLPZ/DF/SFVE/VC/00535/2013 de 30 de septiembre, determinando un reparo a favor de la Administración Tributaria, utilizando el método sobre base cierta, correspondiente al IUE de la Gestión Fiscal 2009, calificando como omisión de pago, estableciendo una deuda tributaria preliminar de Bs. 10.081.940, otorgando el plazo establecido en el Artículo 98 del CTB, para desvirtuar por el contribuyente dicho reparo, presentando los descargos que fueron desestimados, al no desvirtuar las pretensiones de la Administración Tributaria.

Presentado el Recurso de Alzada, la Autoridad Regional de Impugnación Tributaria, emitió la Resolución de Recurso de Alzada ARIT-LPZ/RA 0462/2014 que resolvió ANULAR la Resolución Determinativa N° 01490/2013 de 23 de diciembre, hasta la Vista de Cargo, a objeto que la Gerencia Distrital I La Paz del SIN, emita un nuevo acto administrativo fundamentando técnica y legalmente su determinación, cumpliendo los requisitos estipulados en el art. 96 de la Ley N° 2492.

Ante la formalización del Recurso Jerárquico, se emitió la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 01189/2014 de 12 de agosto, resolviendo CONFIRMAR la resolución del Recurso de Alzada, anulándose así hasta el vicio más antiguo referido.

I.2. Fundamentos de la demanda.

Expresó, que la Resolución de Recurso Jerárquico, no se ajustó a los preceptos de la Resolución Determinativa No 409/2013 de 29 de mayo;

1.2.1. Vulneración de la AGIT del principio de verdad material, al determinar la falta de elementos para establecer la existencia de hechos imponibles y el método de determinación sobre base cierta.

La AGIT señala que en su Resolución faltarían elementos para establecer la existencia de hechos imposibles en su real magnitud y el método de determinación sobre base cierta, lo que no sería correcto, alegando que la Administración Tributaria contaría con documentación e información directa e indubitable de los ingresos y los costos por la venta de 34 departamentos, 25 parqueos, 19 bauleras, 2 locales comerciales y 4 oficinas del Edificio Miguel Ángel en la gestión 2009, contando con documentación debidamente respaldada, con Folios Reales, las Minutas de Compra Venta, Form. 430, formularios registrados en la Base de Datos del SIRAT, Escrituras Públicas de transferencia de bienes, proporcionados por Notarios de Fe Pública, evidenciándose así la correcta aplicación del método de determinación de la base imponible sobre base cierta, citando al efecto el art. 43 de la Ley N° 2492.

Y siendo que el contribuyente no presentó la documentación solicitada en la etapa de fiscalización hasta la emisión de la Vista de Cargo, se utilizaría la información con la que se contaba en la Base de Datos SIRAT2, con el fin de obtener algún respaldo de gastos que fueron necesarios para la construcción del Edificio Miguel Ángel; considerándose además la compra del terreno, a efectos de contar y considerar los gastos efectuados, obteniéndose información y documentación de terceros, así como la información que contaba la Administración Tributaria, que se constituyen en información fehaciente y verídica, no habiéndose causado agravio al contribuyente, como señala la AGIT.

1.2.2. Que la Administración Tributaria hizo uso de todas sus facultades, a efectos de la determinación sobre base cierta.

Argumenta que la AGIT pretendería desconocer el trabajo de la Administración Tributaria, en uso de sus amplias facultades, obteniendo información directa de los hechos generadores a través de tercero y la

propia con la que cuenta, solicitando a la GNIT la remisión de los formularios 430, así como al Departamento de Recaudaciones, relativos al pago de impuestos a las transferencias, como también solicitaría una información rápida a Derechos Reales, de los datos de las propiedades de bienes inmuebles que se registraron a nombre del contribuyente, como a los Notarios de Fe Pública, para conseguir fotocopias legalizadas de las Escrituras Públicas de transferencias, solicitando al Gobierno Autónomo Municipal de La Paz, información relativa al Código de Registro Catastral, además de pedir a Entidades del Sistema Financiero, información relativa a extractos de cuentas corrientes, de igual manera información extraída del Sistema Integrado de Recaudo de la Administración Tributaria – SIRAT2, verificando la presentación de la Declaración Jurada Form. 500 del IUE, y el Libro de ventas IVA.

1.2.3. En cuanto a la no inscripción del contribuyente en la actividad correspondiente en los Registros de la Administración Tributaria.

Alega que la AGIT, considera que el contribuyente al no estar registrado correctamente estaría eximido del pago y del cumplimiento de las normas, anulando por simples formalismos, sin valorar los hechos y actos que desarrollo el contribuyente en la gestión fiscalizada, sin tomar en cuenta que las utilidades obtenidas por la actividad comercial de venta y/o transferencia de bienes inmuebles están gravadas por el IUE, debiendo tenerse presente lo señalado por el parágrafo II del artículo 8 de la Ley N° 2492, circunstancia completamente atribuible al contribuyente.

1.2.4. Argumenta que la AGIT justifica la no presentación de la prueba por parte del contribuyente.

Argumenta que la AGIT pretendería desconocer la valoración de la prueba que realizó la Administración Tributaria, siendo que se solicitó al contribuyente información y documentación de respaldo, respecto a ingresos y gastos, el cual no presentó la documentación solicitada en la etapa de fiscalización hasta la emisión de la Vista de Cargo, correspondiendo al propio contribuyente haber presentado la documentación solicitada, por ello se extremó esfuerzos para considerar los gastos informados en la Base de Datos SIRAT2 de donde se extrajo el reporte, actuando conforme a la previsión del Artículo 76 de la Ley N° 2492, respecto a la carga de la prueba, toda vez que le correspondía al contribuyente probar sus argumentos a través de pruebas fehacientes, justificando la AGIT la no presentación de la prueba.

1.2.5. Respecto a que la AGIT señala una falta de sustento técnico para la determinación de la base cierta.

Alegando que la Vista de Cargo contempla y detalla la determinación del costo por metro cuadrado, de la información obtenida de terceros y de la Administración Tributaria, por lo que la determinación del impuesto omitido IUE se basó en documentos e informaciones que permitieron conocer en forma directa los hechos generadores del tributo, aplicando el artículo 43 de la Ley 2492, poseyendo así la Vista de Cargo un sustento técnico.

1.2.6. Que la AGIT vulneraría el artículo 81 numeral 2 y 215 parágrafo II de la Ley N° 2492.

Argumenta que la AGIT, no hubiere aplicado lo establecido por el núm. 2 del art. 81 de la Ley N° 2492, al anular la Resolución Determinativa hasta la Vista de Cargo, siendo que la prueba presentada por el contribuyente, no cumpliría con lo establecido en la norma, puesto que tenía 30 días a partir de su notificación, para presentar toda la prueba documental de descargo de la que tenía conocimiento, sin que presente la documental que desvirtúe o descargue lo solicitado, pretendiendo se considere o valore prueba no presentada en original, así como la que no fuere presentada en el proceso de determinación en el plazo establecido, vulnerando el artículo 81 numeral 2 y 215 parágrafo II de la Ley N° 2492.

1.2.7. Representa que el fallo de la AGIT sería ultra petita.

Al no cuestionar la determinación realizada por la Administración Tributaria, sino el por qué no se consideró validos sus descargos ni los resultados obtenidos, no debiendo haberse pronunciado sobre situaciones ajenas a las pedidas por el contribuyente en su Recurso de Alzada, interpretando incorrectamente el art. 115 de la CPE, así como del art. 211-I de la Ley N° 2492.

1.2.8. La Resolución de la AGIT violaría el principio de motivación.

Argumentando que toda Resolución tiene que ser debidamente fundamentada, y en el presente caso no existiría, y lo único que haría es indicar que la Vista de Cargo y la Resolución Determinativa impugnada, no contendrían una debida fundamentación, denotando falta de cuidado al disponer la nulidad de la Vista de Cargo, sin ningún fundamento jurídico.

I.3. Petitorio.

En virtud a los argumentos expuestos, solicitó se declare probada la demanda y se revoque la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1189/2014 de 12 de agosto, emitida por dicha Autoridad Administrativa de la AGIT, manteniéndose firme y subsistente en su totalidad, la Resolución Determinativa N° 1490/2013 de 23 de diciembre.

II. De la contestación a la demanda.

Daney David Valdivia Coria, representante legal de la AGIT se apersonó al proceso y respondió negativamente, señalando que, no obstante que la resolución impugnada está plena y claramente respaldada en sus fundamentos técnico-jurídicos, precisa lo siguiente:

1. En cuanto a la vulneración del principio de verdad material, al determinar la falta de elementos para establecer la existencia de hechos imponibles y el método de determinación sobre base cierta, por parte de la AGIT.

Resaltando lo señalado en la Resolución impugnada, la fuente de la información obtenida puede provenir del Sujeto Pasivo, de los archivos de

la propia Administración Tributaria o de terceros, debiendo considerarse si se cuenta con elementos que permiten conocer con certeza e indubitablemente la existencia y cuantía de la obligación, la determinación es sobre Base Cierta, y en contrario cuando no obtiene del Sujeto Pasivo o de otras fuentes los elementos certeros para efectuar la determinación, que por su vinculación o conexión, permiten deducir la existencia y cuantía de la obligación, siendo la determinación sobre Base Presunta.

Es así que la Vista de Cargo, conforme a los arts. 96 De la Ley N° 2492 (CTB) y 18 del Decreto Supremo N° 27310 (RCTB), debe contener, los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativa, procedentes de la declaración del Sujeto Pasivo o Tercero Responsable, de los elementos de prueba, en el marco del art. 98 de la Ley 2492, fijando la Base Imponible, sobre Base Cierta o Presunta, toda vez que la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos en el reglamento viciará de nulidad la Vista de Cargo.

Es así que el art. 43 de la Ley citada, establece cuales los métodos que se deben aplicar para efectuar la determinación de la base imponible, como son la Base Cierta y la Presunta.

Debiendo cuidarse que dichos datos, pruebas o información, permitan demostrar la realización de los hechos generadores y permitan establecer su cuantía; es decir que cada conclusión tenga su respaldo objetivo, evidente y comprobable, lo que no contendría la Vista de Cargo que se dispuso su nulidad.

2. Que la Administración Tributaria hizo uso de todas sus facultades, a efectos de la determinación sobre base cierta.

Al respecto, sobre la consideración de la información obtenida por la Administración Tributaria, referente al perfeccionamiento de la transferencia de dominio de los inmuebles, establece que es cuando mediare contrato de compraventa, siempre que se otorgare la posesión, debiendo protocolizarse la minuta en el plazo máximo de 30 días.

Debiendo además establecer la obligación de considerar los Costos de Construcción y Venta, así como los gastos que fueron necesarios para la construcción y posterior venta de los inmuebles, no habiendo establecido dichos conceptos de forma cierta e indubitable, al basar únicamente tomando en cuenta los gastos registrados en su Sistema SIRAT2, que consideró vinculados a la actividad de construcción, sin tener en cuenta el detalle de los artículos adquiridos en dichas compras, porque no obtuvo las Facturas originales, ni documentación que le permita desestimar la vinculación de dichos gastos de manera fundamentada.

En el presente caso, argumenta que siendo que el Sujeto Pasivo a partir de la adquisición de un terreno efectuó la construcción del Edificio Miguel Ángel, fuere posible de la combinación de materia prima, mano de obra y los gastos indirectos que permitieron la construcción, aspectos que no fueron considerados en la Vista de Cargo por la Administración Tributaria, considerando únicamente la información de lo que vendió el Sujeto Pasivo, según su registro de su Sistema SIRAT2 y el Costo de la compra del

terreno, según Escritura Pública, desvirtuando así el carácter cierto de los gastos que se consideraron, como parte de la base para establecer el Costo de Construcción por metro cuadrado, lo que denota que no se fundamentó de manera técnica la determinación, citando solamente los artículos respectivos .

3. En cuanto a la no inscripción del contribuyente en la actividad correspondiente en los Registros de la Administración Tributaria; así como que la AGIT justifica la no presentación de la prueba por parte del contribuyente.

Partiendo que, la Administración Tributaria no logró obtener los datos necesarios para determinar la Base Imponible expuesta en la Vista de Cargo, y si bien contó con documentos e información que le permitió conocer de forma cierta los ingresos obtenidos por el Sujeto Pasivo durante la gestión 2009, debe tenerse en cuenta que el IUE, conforme los arts. 47 de la Ley No 843; 7 y 8 del Decreto Supremo N° 24051, que establecen que se determina considerando también los costos y gastos, de los cuales la Administración Tributaria no obtuvo datos e información suficientes para establecer la cuantía de dichos componentes en su real magnitud, por lo que correspondía sobre esto, la determinación sobre base presunta, sobre todo si el Sujeto Pasivo no inscribió su actividad en el Registro de Contribuyentes durante la gestión 2009, al no presentar las declaraciones juradas del Impuesto verificado, tampoco los Libros y Registros Contables y su documentación respaldatoria, que le permitan sustentar los datos respecto a los costos y gastos, sobre Base Cierta.

Asimismo, tampoco sustentó técnicamente el Costo por metros cuadrados construido que determinó, sin justificar por qué estableció el costo, que pese a haberse construido en el mismo edificio las dependencias, son inmuebles diferentes entre sí, por lo que al no haber expuesto de forma precisa la liquidación de la deuda tributaria y el Acto de omisión que se atribuye al Sujeto Pasivo, viciando de nulidad la Vista de Cargo.

Refiriéndose que el hecho de la no inscripción, no tendría que determinarse deuda, como erróneamente interpreta la Administración Tributaria, ya que en este caso se hubiere dispuesto la revocatoria y no la nulidad.

II.1. Petitorio.

Solicitó se declare improbada la demanda, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1189/2014 de 12 de agosto del 2014, emitida por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

II.2. Réplica y dúplica.

Mediante memorial de réplica, cursante a fs. 115 a 118, la representante legal de la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, expresó que se realizaría un incorrecto fundamento en la interpretación de la norma, la AGIT continuaría negando el correcto método de determinación sobre base cierta que empleo la Administración Tributaria;

continuando la justificación de la falta de presentación de la prueba por parte del contribuyente, así como ser un fallo ultra petita, sobre la falta de sustento técnico para la determinación de la base cierta.

Mediante memorial de réplica, cursante de fs. 76 a 80, la representante legal de la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, expresó que se realizaría un incorrecto fundamento en la interpretación de la norma, así como la falta de análisis de los antecedentes del proceso por parte de la AGIT, sobre el principio de la verdad material, que no correspondería y el de la congruencia de la resolución impugnada.

Mediante memorial de dúplica, corriente a fs. 122 a 123 vta. el representante legal de la AGIT se ratificó en los argumentos de su contestación, no habiendo cumplido con los datos técnicos necesarios en la Vista de Cargo, evidenciándose que la Administración Tributaria no logró obtener los datos necesarios para determinar la Base Imponible, sobre Base Cierta, teniendo en cuenta que el IUE, no obtuvo datos e información suficientes para establecer la cuantía de dichos componentes en su real magnitud, conforme a lo exigido en los arts. 43, 44 y 45 de la Ley No 2492, siendo que el Sujeto Pasivo no inscribió su actividad en el Registro de Contribuyentes durante la gestión 2009.

Reiterando que se declare IMPROBADA la demanda contenciosa administrativa, manteniendo firme y subsistente la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ/1189/2014 de 12 de agosto.

III.- Del Tercero Interesado.

Habiéndose notificado legalmente al tercer interesado, Gastón Xavier Guillén Valdivia, conforme consta en la diligencia de notificación de fs. 108, de fecha 23 de junio de 2015, se apersonó mediante memorial de fs. 83 a 89 de obrados, señalando que sería correcta la observación a la aplicación de la determinación sobre base cierta y base presunta, por lo que la deuda tributaria expuesta en la Vista de Cargo, no fue fundamentada técnicamente, no habiéndose obtenido los datos necesarios para la determinación sobre Base Cierta; solicitando se CONFIRME la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 01189/2014 de 12 de agosto de 2014, dejando sin efecto la Resolución Determinativa, por nulidad hasta la Vista de Cargo inclusive.

No habiendo nada más que tramitarse, a fs. 125, se dispuso "Autos para Sentencia".

IV. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS Y PROCESALES.

A efecto de resolver, corresponde señalar que los antecedentes cumplidos en sede administrativa y los que cursan en el cuaderno del proceso informan lo siguiente:

1.- El 31 de julio de 2012, la Administración Tributaria notificó personalmente a Gastón Xavier Guillén Valdivia, con la Orden de Verificación N° 0012OVE01780, mediante la que comunica el inicio de un

proceso de determinación con alcance en el IUE, por periodos fiscales enero a diciembre 2009, requiriendo la presentación de descargos.

2.- El 09 de octubre de 2013, la Administración Tributaria notificó personalmente a Gastón Xavier Guillén Valdivia con la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ/SFVE/VC/00535/2013, en la que refiere que los ingresos fueron determinados en función de las escrituras públicas de transferencia de la gestión 2009, los Folios Reales y los Formularios 430, a partir de los cuales estableció la superficie total construida, y debido a que el Sujeto Pasivo no presentó documentación, extrajo del SIRAT 2 el reporte de sus proveedores, para finalmente establecer la deuda tributaria preliminar de 5.398.514 UFV por el IUE de la gestión 2009, que incluye tributo omitido actualizado, intereses, Multa por Incumplimiento de Deberes Formales y sanción por omisión de pago. Asimismo, otorga el plazo de 30 días para la presentación de descargos.

3.- El 23 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria emite el informe de Conclusiones CITE: SIN/GDLPZ/DJCC/UJT/INF.C/0086/2013 en el que efectúa la evaluación de los argumentos y documentos de descargo presentado, manifestando que el Sujeto Pasivo presentó fotocopias simples de Planillas de Obra Fina y otros en fotocopias simples, que, ante la falta de presentación de las originales, por lo que recomienda ratificar los cargos establecidos en la Vista de Cargo.

4.- El 31 de diciembre de 2013, la Administración Tributaria notificó mediante cédula a Gastón Xavier Guillén Valdivia con la Resolución Determinativa N° 17-02309-13 CITE: SIN/GDLPZ/DJCC/UJT/RD//01490/2013 de 23 de diciembre de 2013, mediante la que determina de oficio sobre Base Cierta las obligaciones impositivas del Sujeto Pasivo que ascienden a un total de 2.959.787 UFV, correspondiente a la deuda tributaria omitida por el IUE de los periodos fiscales enero a diciembre 2009, asimismo resuelve sancionar al Sujeto Pasivo con 2.326.712 UFV equivalente al 100% del tributo omitido por Omisión de Pago, y se impone la Multa por Incumplimiento de Deberes Formales por un total de 3.000 UFV., con lo que se totaliza 5.289.499 UFV que incluyen tributo omitido actualizado, intereses, sanción por Omisión de Pago y Multa por incumplimiento de Deberes Formales.

5.- Interpuesto el Recurso de Alzada, el 26 de mayo de 2014, se dictó Resolución ARIT-LPZ/RA 0462/2014, disponiendo ANULAR la Resolución Determinativa N° 01490/2013 de 23 de diciembre de 2013, emitida por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales contra Gastón Xavier Guillén Valdivia, hasta la Vista de Cargo CITE: SIN/GDLPZ/DF/SFVE/VC/00535/2013 inclusive, a objeto que la Gerencia Distrital I La Paz del Servicio de Impuestos Nacionales emita un nuevo acto administrativo fundamentado técnica y legalmente su determinación.

6.- Ante ello, la Gerencia Distrital La Paz I del SIN, presentó Recurso Jerárquico, que generó la Resolución Jerárquica AGIT-RJ 1189/2014, de 12 de agosto del 2014, que CONFIRMA la resolución de alzada de 26 de mayo de 2014.

En el desarrollo del proceso contencioso administrativo, se dio cumplimiento al procedimiento de puro derecho señalado por los arts. 781 y 354-II y III del Código de Procedimiento Civil, toda vez que aceptada la respuesta a la demanda, cursante a fs. 72 a 79 vta., se corrió traslado al demandante para la réplica que sale de fs. 115 a 118, que reitera los fundamentos de la demanda, dúplica de fs. 122 a 123 vta., que ratifica los términos de la respuesta a la demanda.

V. ANÁLISIS DEL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO.

La problemática legal sujeta de resolución en el presente proceso contencioso administrativo, se circunscribe a establecer:

1. Si efectivamente hubo incumplimiento de los requisitos establecidos en los arts. 96-I del CTB y 18 del D.S 27310, por la AT para establecer en la Vista de Cargo, la existencia de hechos imponibles por la deuda tributaria omitida del IUE.

2. Si por la no inscripción correcta del contribuyente, la AGIT consideraría que no estaría obligado al cumplimiento del pago; estando gravadas por el IUE, justificando la no presentación de la prueba.

3. Si la Resolución de la AGIT impugnada, sería Ultra Petita y violatorio al principio de motivación.

V.1. Sobre el Proceso Contencioso Administrativo.

El Proceso Contencioso Administrativo, constituye garantía formal que beneficia al sujeto administrado, librándolo del abuso de poder que los detentadores del poder público, a través del derecho de impugnación contra los actos de la administración que sean gravosos, para lograr el restablecimiento de sus derechos lesionados con la interposición precisamente del proceso contencioso administrativo, en el que la autoridad jurisdiccional ejerce el control de legalidad, oportunidad, conveniencia o inconveniencia de los actos realizados en sede administrativa, el art. 778 del Código de Procedimiento Civil, establece que: *"El proceso contencioso administrativo procederá en los casos en que hubiere oposición entre el interés público y el privado y cuando la persona que creyere lesionado o perjudicado su derecho privado, hubiere ocurrido previamente ante el Poder Ejecutivo reclamando expresamente el acto administrativo y agotando ante este Poder todos los recursos de revisión, modificación o revocatoria de la resolución que le hubiere afectado".*

Quedando establecida la naturaleza jurídica del proceso contencioso administrativo y reconocida la competencia de éste Supremo Tribunal, en su Sala Plena, para la resolución de la controversia, por la naturaleza del proceso contencioso administrativo que reviste las características de juicio ordinario de puro derecho en única instancia, no teniendo una etapa probatoria, cuyo objeto es conceder o negar la tutela solicitada por el demandante, teniéndose presente que el trámite en la fase administrativa se agotó en todas sus instancias con la resolución del recurso jerárquico; por consiguiente, se procede a analizar si fueron aplicadas correctamente

las disposiciones legales con relación a los hechos expuestos por el demandante y realizar el control judicial de legalidad sobre los actos ejercidos por la AGIT y la Administración Tributaria; todo esto al tenor de lo dispuesto por el arts. 6 de la Ley 620.

1.- Con relación a si efectivamente hubo incumplimiento de los requisitos establecidos en los arts. 96-I del CTB y 18 del D.S 27310, por la AT para establecer en la Vista de Cargo, la existencia de hechos imponibles por la deuda tributaria omitida del IUE.

Sobre este punto, se debe considerar previamente cuales los requisitos establecidos en las normas citadas:

Es así que el art. 96 parágrafo I del CTB establece:

"La Vista de Cargo, contendrá los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que fundamenten la Resolución Determinativo, procedentes de la declaración del sujeto pasivo o tercero responsable, de los elementos de prueba en poder de la Administración Tributaria o de los resultados de las actuaciones de control, verificación, fiscalización e investigación. Asimismo, fijará la base imponible, sobre base cierta o sobre base presunta, según corresponda, y contendrá la liquidación previa del tributo adeudado."

Aspecto corroborado por el Decreto Supremo 27310, o Reglamento al Código Tributario en su artículo 18 que regula:

"...f) Liquidación previa de la deuda tributaria
g) Acto u omisión que se atribuye al presunto autor, así como la calificación de la sanción en el caso de las contravenciones tributarias y requerimiento a la presentación de descargos, en el marco de lo dispuesto en el Parágrafo I del Artículo 98 de la Ley N° 2492."

Además de ello, a efectos de la interpretación y establecimiento de los requisitos previstos en las normas legales citadas, se debe tener en cuenta el principio fundamental que rige en la actividad administrativa referido a la verdad material, conforme a lo normado en el inciso d) del Art. 4 de la Ley No 2341 (LPA): *"ARTÍCULO 4°.- ((PRINCIPIOS GENERALES DE LA ACTIVIDAD ADMINISTRATIVA). La actividad A). Administrativa se regirá por los siguientes principios: ..... d) Principio de verdad material: La Administración Pública investigará la verdad material en oposición a la verdad formal que rige el procedimiento civil".*

Entendido así cuales los requisitos que debe contener la Vista de Cargo, a efectos de poder determinarse la base imponible, conforme a lo previsto en el art. 42 de la Ley 2492, que corresponde a la base gravable, sobre la que se aplica la alícuota para determinar el tributo a pagar, en este caso por el IUE; a tal efecto se lo tendrá que establecer con base cierta, cuando la AT conoce con certeza, hecho y valores imponibles, que le permitan al fisco la apreciación directa de la materia imponible; caso contrario tendrá que realizarse mediante presunciones o indicios, que corresponde determinar con base presunta, pero tomando en cuenta como parámetros, la actividad anterior del contribuyente, que se encuentre en los datos que registra la AT o incluso por terceros.

Es así que la determinación de la base imponible sobre la cual se calcula la sanción emergente, en este caso por incumplimiento u omisión de la deuda por el IUE, tiene que estar debidamente fundamentada, emergente de la declaración del Sujeto Pasivo o Tercero Responsable, pruebas que estén en poder de la AT, así como los antecedentes de las actividades previas del Sujeto Pasivo; encontrándose la Administración Tributaria, con amplias facultades para lograr su determinación, cuidando que dichos datos, pruebas e información, permitan establecer su cuantía precisa y cada conclusión con su respaldo objeto, evidente y comprobable, a efectos de establecer la sanción en el caso de las contravenciones y requerimiento a la presentación de descargos.

Dejando en claro que la ausencia de cualquiera de los requisitos esenciales establecidos, no permiten establecer con certeza la utilidad que generó la venta o las transacciones realizadas, viciando de nulidad la Vista de Cargo, de acuerdo a lo normado en el parágrafo III del art. 96 del CTB.

Es así que al caso concreto se evidencia, que la AT procedió a la determinación de la Base Imponible del IUE, en consideración del precio de venta del inmueble, partiendo solamente de las Escrituras Públicas y Formularios 430 de la gestión 2009, pero sin tomar en cuenta la previsión íntegra del Artículo 41 de la Ley Nº 843, que dispone a efectos de perfeccionar el dominio mediante la posesión; así como lo establecido en los Artículos 47 de la Ley Nº 843 (TO); 7 y 8 del Decreto Supremo Nº 24051, donde se regula que la base imponible del IUE, se determina a partir de la Utilidad Bruta, obtenida de deducir a los ingresos, los costos de los bienes vendidos, y sobre dicha utilidad, los gastos necesarios para obtenerla; evidenciado de manera correcta por la AGIT, que la Administración Tributaria no estableció dichos conceptos de forma cierta, basando solo la determinación en los gastos registrados en su Sistema SIRAT2, que consideró vinculados a la actividad de construcción, sin tomar en cuenta que no es posible que la materia prima por si sola pueda transformarse en las Construcciones, de donde emergen gastos indirectos y necesarios que permitieron la construcción de los inmuebles.

Habiendo incumplido con lo dispuesto en el art. 8 y siguientes del DS 24051, que no fue considerado en la Vista de Cargo, al no exponerse los hechos, actos, datos, elementos y valoraciones que la fundamenten; resultando que no se fundamentó técnicamente la determinación, además de no sustentar el Costo por metro cuadrado construido; y finalmente tampoco fundamenta las razones por las cuales estableció el mismo costo para las construcciones, siendo estos inmuebles diferentes entre sí, pese a estar construidas en el mismo edificio.

Ante tales omisiones, se establece que la AT incumplió con los requisitos mínimos establecidos en los Artículos 96, Parágrafo I de la Ley Nº 2492 (CTB) y 18 del Decreto Supremo No 27310 (RCTB) al no haber expuesto de forma precisa la liquidación de la deuda tributaria y el Acto u omisión que se atribuye al Sujeto Pasivo; consiguientemente a ello de acuerdo al Parágrafo III del citado Artículo 96, resulta correcta la decisión de la AGIT, al confirmar la Resolución de la ARIT, que dispuso la nulidad de la Vista de Cargo.

2.- Si por la no inscripción correcta del contribuyente, la AGIT consideraría que no estaría obligado al cumplimiento del pago, estando gravadas por el IUE, justificando la no presentación de la prueba.

Sobre este punto, solo cabe aclarar que con relación a la falta de inscripción del Sujeto Pasivo en los registros tributarios y la no presentación de un Estado de Resultados, se expone a fs. 31 vta. A 32, que esta omisión resulta como descripción de los antecedentes, lo que no permitió establecer con certeza la utilidad que generó la venta de los bienes inmuebles, considerándose además que la Resolución del Recurso de Alzada anula obrados, hasta la Vista de Cargo, señalando que corresponde la emisión de un nuevo acto que consigne correctamente el método de determinación, lo que no significa que la ARIT o la AGIT, hubieran establecido que no debiera determinarse deuda como erróneamente interpreta la Administración Tributaria, menos se haya pretendido justificar la no presentación de la prueba por parte del obligado o contribuyente, toda vez que lo representado por la parte demandante, no corresponde su consideración, al haber dispuesto la nulidad.

3.- Si la Resolución de la AGIT impugnada, sería Ultra Petita y violatorio al principio de motivación.

Con relación a este punto referido en la demanda, luego de la revisión de los antecedentes y fundamentos contenidos en la Resolución Impugnada emitida por la AGIT, no se evidencia violación al debido proceso por parte de la instancia jerárquica, ahora demandada, al confirmar la resolución de alzada por cuanto el cumplimiento del derecho al debido proceso tiene por objeto garantizar la justicia, a un trato justo y equitativo, y obtener una resolución en la que todos los puntos sean debidamente valorados y respondidos, conforme a las pretensiones, en este caso contenidas en el Recurso Jerárquico interpuesto por la Gerencia Distrital La Paz I del Servicio de Impuestos Nacionales, resuelto por la Resolución AGIT –RJ 1189/2014 de 12 de agosto, como sucede en el caso de autos, a más de encontrarse debidamente motivada y fundada en derecho, por lo que no corresponde el argumento de la Administración Tributaria demandante, con relación a que se haya resuelto de forma Ultra Petita y violatorio al principio de motivación.

VI. Conclusiones.

En mérito al análisis precedente, este Tribunal concluye que la AGIT al pronunciar la Resolución impugnada, no ha incurrido en ninguna conculcación de normas legales, como tampoco en vulneración de los principios acusados, al contrario realizó correcta valoración e interpretación en su fundamentación técnica-jurídica que se ajusta a derecho; toda vez que los argumentos expuestos en la demanda por la Administración Tributaria demandante no desvirtúan de manera concluyente los fundamentos expuestos en la Resolución Jerárquica impugnada.

POR TANTO: La Sala Plena del Tribunal Supremo de Justicia del Estado Plurinacional de Bolivia, en el ejercicio de la atribución conferida en los arts. 4 y 6 de la Ley N° 620 de 29 de diciembre de 2014 y 781 del Código de Procedimiento Civil, falla en única instancia declarando **IMPROBADA** la demanda contenciosa administrativa cursante de fs. 37 a 46; y en consecuencia, **mantiene firme y subsistente** la Resolución de Recurso Jerárquico AGIT-RJ 1189/2014 de 12 de agosto, pronunciada por la Autoridad General de Impugnación Tributaria.

Procédase a la devolución de los antecedentes administrativos remitidos a este tribunal por la autoridad demandada.

Regístrese, notifíquese y archívese.

José Antonio Revilla Martínez
PRESIDENTE

María Cristina Díaz Sosa
DECANA

Esteban Miranda Terán
MAGISTRADO

Marco Ernesto Jaimes Molina
MAGISTRADO

Juan Carlos Berrios Albizu
MAGISTRADO

Carlos Alberto Egüez Añez
MAGISTRADO

Ricardo Torres Echalar
MAGISTRADO

Olvis Egüez Oliva
MAGISTRADO

Edwin Aguayo Arando
MAGISTRADO

Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA PLENA

TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA
ORGANO JUDICIAL DE BOLIVIA
SALA PLENA

GESTIÓN: 2018
SENTENCIA Nº 138 FECHA 21 de marzo
LIBRO TOMA DE RAZÓN Nº 1/2018
Conforme
VOTO DISIDENTE: .....

Abog. Sandra Magaly Mendivil Bejarano
SECRETARIA DE SALA
SALA PLENA
TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA